



TITLE:

我戦時利得税ヲ論ス(一)

AUTHOR(S):

小川, 郷太郎

CITATION:

小川, 郷太郎. 我戦時利得税ヲ論ス(一). 經濟論叢 1918, 7(2): 149-163

ISSUE DATE:

1918-08-01

URL:

<https://doi.org/10.14989/127423>

RIGHT:

京都帝國大學法學科大學

經濟論叢

第七卷 第二號

大正七年八月一日發行

論說

我戰時利得稅ヲ論ズ(二).....

法學博士

小川郷太郎

遊民考(二).....

法學博士

瀧本誠一

相續稅批評ノ重點(三).....

法學博士

神戸正雄

さんぢかりずむ概論(三).....

法學士

河田嗣郎

植民地統治ノ形式ニ就テ(二).....

法學士

山本美越乃

黃宗羲ノ政治經濟思想(二).....

法學士

小島祐馬

露國ニ於ケル新まゝるくす主義(二).....

法學士

米田庄太郎

時事問題

支那ノ金本位問題ニ就テ(二).....

法學博士

戸田海市

救濟事業ノ調査ニ就テ.....

法學博士

神戸正雄

救濟調査會ニ就テ.....

法學士

櫛田民藏

雜錄

飯島學士譯經濟學原論ヲ讀ム.....

文學士

高田保馬

戰費調達問題(二).....

法學士

小島昌太郎

赤穂ノ鹽田(二).....

法學士

本庄榮治郎

通貨膨脹卜物價騰貴.....

法學博士

神戸正雄

經濟論叢

第七卷 第二號

(通卷第三十八號)

大正七年八月發行

論

說

我戰時利得稅ヲ論ス(一)

小川 郷太郎

緒言——戰時利得稅ノ本質——納稅義務者——戰時利得ノ算定并ニ課稅範圍——免稅點——稅率——戰時利得稅法ノ施行期間——結論

第一 緒 言

戰時利得稅ハ今次ノ世界戰爭ノ產メル新稅ナリ、戰爭勃發ノ翌年初テ丁抹(一九一五年五月十日)ノ立法ニ現ハレ、忽チ瑞典(同年六月十一日)諸威(同年八月十七日)ニ倣ハリ、轉シテ交戰諸國ニ入り、先ツ獨逸ブルームン市ノ立法(一九一五年五月)トナリ、尋テ又伊太利ノ立法(一九一五年十一月二十日)トナレリ、一九一六年ニハ奧地利(四月十六日)露西亞(五月十三日)加奈陀(五月)獨逸(六月二十一日)西班牙(六月)佛蘭西(七月一日)英吉利(七月十九日)新西蘭(八月)等ノ諸國相繼テ此種ノ立法ヲ爲シ米國モ亦同年九月八日法律ニ依リ軍需品製造業者稅ヲ起シ一九一七年三月ノ法律ニ依リ超過利得稅ヲ新設セリ。

斯クシテ戰時利得稅ニ關スル立法ハ中立國ヨリ起リ交戰國ニ及ヒ更ニ他ノ中立國ニモ傳ハリ以テ世界ノ風潮ヲ爲スニ至レリ。

論 說 我戰時利得稅ヲ論ス(一)

第七卷 (第二號)

一 一四九

余ハ戰時利得税ガ初テ丁抹ノ立法ニ現ハレタル時早クモ之ヲ本誌ニ紹介シ、ソガ又英國ニ傳播セル時ニモ亦之ヲ紹介シ我國モ連ニ之ニ倣ハサルベカラサルコトヲ論セリ、更ニ金井教授在職二十五年記念最近社會政策論叢ノ編輯セラルルヤ、余ハ戰益税論ノ一篇ヲ寄セ、此税ノ本質、課税形式、税率等ニ就テ研究シ我國モ速ニ此種ノ税ヲ起ササルベカラサル所以ヲ痛論セリ時ニ大正五年十月ナリキ。爾後我國ノ識者間ニ多少此税ノ立法ニ考慮ヲ費スモノ出テ來リ、大正六年夏ノ臨時議會ニ於テハ此税ノ立法ニ關スル質問續出シ、政府ガ速ニ其提案ヲ爲サリシヲ責ムルノ勢アリキ、是ニ於テ政府ハ其後戰時利得税法案ノ起草ニ着手シ、第四十議會ノ開カルト共ニ之ガ提出ヲ爲セリ、兩議院ニ於テハ、税ソノモノニ就テ反對スルモノナカリシモ、其個々ノ規定ニ關シテ疑ヲ插ムモノ少ナカラザリシガ、結局少シ許リノ修正ヲ加ヘ、希望條項ヲ具シテ政府ノ勸考ヲ促シ、以テ該税法案ヲ通過セシメキ、此法案ハ大正七年三月二十三日法律第九號ヲ以テ公布セラレタリ、戰時利得税法即チ是ナリ、舊テ戰時利得税法施行規則(大正七年四月四日勅令第六十四號)發布セラレ、更ニ戰時利得税法ノ一部ヲ臺灣ニ施行スルノ勅令(大正七年五月七日勅令第二百二十三號)出テ、最終ニ朝鮮ノ戰時利得税法(大正七年五月十五日勅令第六號)出ツ、之ヲ我國ノ戰時利得税立法史ノ概要トス。

本篇ハ我國ノ戰時利得税法ヲ論評スルヲ趣旨トス。

第二 戰時利得税ノ本質

戰時利得税トハ戰爭ニ因リ又ハ戰爭ニ關聯シテ得タル特殊利益ニ課スル税ナリ、換言スレハ戰爭ノ直接若クハ間接ノ影響トシテ得タル特別利得ニ課スルモノトス、既ニ戰爭ノ直接間接ノ影響ニ依テ得タル特別利益トスル以上ハ戰爭ニ何等交渉スルコトナクシテ得タル特別利益ハ假令戰時中ニ之ヲ得ルトモ本税ヲ課スベカラズ、又戰爭終了後ト雖トモ、戰爭ノ影響續キテ特別利得ヲ得ル以上ハ本税ヲ課スベキ也、故ニ戰時利得税ノ名ハ妥當ニアラズ、余ハ初メ戰爭利得税ト名ケ、後改メテ戰益税ト呼ヘリ寧ロ此税ノ本質ヲ表ハスニ適スルヲ信ズ、然ルニ我國ノ法律ハ戰時利得税

* 本誌第一卷第四號(大正四年十月)六〇五頁以下
同、第二卷第一號(大正五年一月)一一〇頁以下

** 本誌第二卷第四號(大正五年四月)六〇七頁以下

*** 金井教授在職二十五年記念最近社會政策六九〇頁

ト命名ス、余ハ飽ク迄モ其名ノ其實ヲ表ハサザルヲ信スレトモ姑ク之ニ從ハントス。

戰時利得税ノ本質ニ就テハ余ハ戰益税論ニ於テ詳説シタレハ、茲ニ繰返スコトヲ欲セズ、唯我國ノ戰時利得税ヲ明ニスル前提トシテ少シク論究スル所アラントス。

戰時利得税ハ戰爭ニ因リ又ハ戰爭ニ關聯シテ得ル特殊利益ニ課スルノ税ナリ、戰爭ニ因リ又ハ戰爭ニ關聯シテ得ル特殊利益ヲ「利得」ト略稱センニ、利得ハ全ク自己ノ努力ニ依ラズシテ偶然ニ得ルモノトス、戰時利得税ハ此偶然利得ニ税スルヲ本旨トス、故ニ戰時利得税ハ自ラ偶然利得税ノ性質ヲ帶ヒサルベカラズ。

戰時利得税ハ偶然利得税ニシテ、偶然利得ヲ税源トス、此偶然利得ノ部分ガ明ニ捕捉スルコトヲ得バ、直ニ之ヲ課税物體トシテ税スベキナリ、是ニ於テ如何ニシテ此偶然利得ヲ捕捉スベキ乎ノ問題ヲ生ズ、思フニ此偶然利得ハ其成立ノ中途ニ於テ之ヲ捕フルコトヲ得、又ハ其成立ノ終局ニ於テ之ヲ捕フルコトヲ得、前者ハ各人が取引ヲ爲ス場合ニ之ヲ捕フル也、此クシテ成立テル戰時利得税ハ交通税ノ形ヲ具フベシ、後者ハ個人ノ營業收益トナリ所得トナリ若クハ財産トナリタル後ニ之ヲ捕フル也、此クシテ成リ立タル戰時利得税ハ收益税所得税財産税ノ形ヲ具フベシ。

戰時利得税ハ此ノ如ク交通税收益税所得税財産税ノ形ヲ具ヘ得ルモノニシテ、其何レニ依ルカハ一ニ立法ノ自由ニ屬ス、論者或ハ戰時利得税ヲ以テ收益税ノ性質ヲ帶フルモノナリトナスモノアレトモ、戰時利得税ガ本質上收益税ナラサルベカラズト云フノ理由アルナシ、只米國ノ戰時利

※ 前掲戰益税論六九五頁以下

※※ 前掲戰益税論七〇四頁以下

※※※ Schligman, The War Revenue Act(Political Science quarterly Vol. XXXIII, No. 1 p. 24-25)

内池教授、戰時利得税論(國民經濟雜誌二十五卷第一卷五頁以下)

得税ハ營業税ノ形式ヲ採レルガ故ニ之ヲ收益税トスルニ於テ決シテ當ヲ得サルモノニアラズ。然レトモ之ヲ以テ總テノ國ノ税法ニ擬セントスルハ誤レリ。

若シ夫レ戰時利得税ノ形式ハ孰レヲ完全トスルカト問フモノアラバ、余輩ハ所得税財産税ノ形式ヲ以テ最も完全ナルモノト答ヘントス。

交通税トシテノ戰時利得税ハ戰時利得ヲ生スベキ各個ノ取引ヲ捕テ之ヲ税スルモノナレバ、遺漏ナク取引ノ全部ヲ捕フルコトヲ期シ難ク、從テ利得全部ニ就テ斟酌ヲ加フルコト能ハズ、故ニ此形式ヲ以テ戰時利得税ノ主税ト爲スハ不備ノ議ヲ免レサルベシ。

收益税トシテノ戰時利得税ハ營業税ノ形ヲ備フヘク、營業税ハ總テノ取引ヲ統ヘテ其結果ヲ觀ルベキモノナレバ、交通税トシテノ戰時利得税ノ缺ヲ補ヒ之ニ優ルコト萬々ナレトモ、戰時利得ノ全體ヲ捕フルモノト云フコトヲ得ズ蓋シ戰時利得ハ營業ヨリスルモノニ限ラレス營業以外ヨリ來ルモノモアルベケレハ也、我國法ニテ税セントスル船舶又ハ鑛業若クハ砂鑛業ニ關スル權利若クハ設備ノ賣却ニ因ル個人ノ利得ノ如キ明ニ營業收益ニ屬セサルコトアルベキハ、何人モ疑ヲ容レサル所ナリトス、加之戰爭ノ影響トシテ土地家屋ノ收入ヲ増大スルモノアリトセハ、戰時利得税ハ地租家屋税等ノ形ヲモ備ヘサルヘカラサラン、此クシテ戰時利得ヲ生スベキ各種ノ財源ヲ個別的ニアサリ行カンニハ、戰時利得ノ全局ヲ盡クスコトヲ得ベケレトモ戰時利得ノ全體ノ上ヨリ觀察シテ擔稅力ヲ測ルニハ遺憾ナシト云フベカラズ、戰時利得税ガ偶然利得稅タル以上比較的重ク課スルヲ妨グズ、而モ其額ノ大ナルニ從テ愈々重クスルヲ得ベキ也、是レ累進稅率ヲ適用シ

得ル所以ナリ、然ルニ諸種ノ收益税ニ個々別々ニ累進税率ヲ適用スルハ所謂個別的累進ニシテ變則タリ、累進税率ノ適用ハ戰時利得全體ノ上ニ於テスベク所謂綜合的累進タルベキ也、戰時利得税ニ綜合的累進ヲ行ハシメントセハ、收益税ノ形ヲ探ラシムベカラズ、宜シク財產税所得税ノ形ヲ具ヘシムベキ也。

財產税トシテノ戰時利得税ハ戰爭ノ影響ニ因テ財產ノ増加セル部分ニ課セントスルモノニシテ、綜合的累進ヲ行フコトヲモ得ベク、又偶然利得ニ税スルノ趣旨ヲ貫キ得ベシ、然レトモ戰爭ノ影響ニ依ル財產増加ヲ知ルニハ之ヲ戰前ノ財產價格ニ比較セサルベカラズ、從テ戰前ニ於テ財產税ノ成立セル國ニ於テ初テ之ニ依ルベキノミ例ヘハ獨逸ノ如シ。

所得税トシテノ戰時利得税ハ戰時利得ガ收入ノ形ニ依テ現ハレタル所ヲ捕テ之ヲ税セントスルモノナレハ、戰時利得ノ全部ヲ捕フルコトヲ得テ綜合的累進ヲ行フコトヲ得ベク、偶然利得ニ税スルノ趣旨ヲ貫キ得ベシ、人或ハ戰時利得税ハ物税ノ性質ヲ有スル收益税タルベク、人税ノ性質ヲ有スル所得税タルベカラズトシ其理由ヲ求メテ「戰時利得ハ全ク戰爭ナル國家的事變ガ生メル財界ノ動亂ニ基クモノニシテ個人ノ努力ニ據ルモノニ非サルヲ以テ國家ト收益トノ間ニハ見逃カスベカラサル徑路ヲ留ムルモ個人ト收益トノ間ニハ他ノ收益ノ如クニ緊切ナル關係ヲ存スルモノニアラス」ト論スルモノアレトモ、余輩ハ個人ノ努力ニ依ル收入ト然ラサル收入トノ區別ニ立脚シテ人税ト物税トノ區別ヲ爲スノ當ヲ得タルモノニアラサルコトヲ信セントス、人税ト物税トノ區別ハ收入ト經濟主體トヲ結ヒ付ケテ觀察スルカ、離シテ觀察スルカニ依テ決ス、所得税ハ人税ト

云フト雖トモ、ソガ其經濟主體ノ努力ニ依テ生スルヲ必要トセズ、假令其努力ノ結果ニアラズトスルモ、其經濟主體ノ懷中ニ入り來ルモノトスルニ於テ人稅ノ性質ヲ帶フトナスヲ得ベシ、此意義ニ於テ戰時利得稅ガ所得稅ノ形ヲ具フルト云フ也。

戰時利得稅ハ所得稅ノ形式ヲ備フルヲ以テ比較的完全ニ近シトス、諸國ノ立法例ヲ觀ルモ此形ヲ採ルモノ最モ多シ、我國ノ戰時利得稅モ亦之ニ屬ス。

我國ノ戰時利得稅ハ所得稅ノ基礎ノ上ニ立ツ、稅法ハ明ニ所得稅法ニ依リ所得稅ヲ課スベキ法人并ニ個人ノ利得ニ課スベキコトヲ定ム、只個人所得中俸給、給料、手當、歲費、年金、恩給、退隱料ハ戰時中増加スルモ明ニ戰爭ノ影響ト認ムルコトヲ得サルガ故ニ戰時利得稅ヲ課セズ、之ニ反シテ船舶又ハ鑛業若クハ砂鑛業ニ關スル權利若クハ設備ノ賣却ニ因ル個人ノ利得ハ必スシモ所得ヲ形クラズ從テ所得稅ヲ課セサレトモ明ニ戰爭ノ影響ニ因ル利得ト見ルヲ得ルガ故ニ戰時利得稅ヲ課ス、所得稅ト戰時利得稅ト喰ヒ違ヘル所ハ斯ノ如キノミ、農業收入山林伐採ノ收入利子地料家賃等ハ所得稅ヲ課スベキ所得ヲ形クル以上戰時利得稅ヲ免ルルコトナシ、又ソガ戰爭ノ影響ヲ被レル以上ハ之ニ戰時利得稅ヲ課スルヲ拒ムベカラズ、内池教授ガ「日本ノ法制ハ所得稅法上ノ法人所得及第三種ノ個人所得ヲ以テ本稅ノ目的ニ供シタリトモ個人所得中俸給歲費等ヲ除外スルノ外尙進テ農業收入利子地代家賃等ノ收入ヲモ除外シ(營業トシテ受クルモノハ然ラズ)單ニ之ヲ個人ノ營業收益ニ限ルベキモノト考フ」ト論セラルルハ、戰時利得稅ノ本質ヲ以テ營業稅トスル當然ノ歸結ナルベシト雖トモ、以テ我戰時利得稅法ヲ律スルハ穩當ヲ缺ケルモノニアラサ

ルカヲ疑フ、余ガ見ル所ヲ以テスレハ我國法ニ於ケル戰時利得税ハ所得税ノ形ヲ具ヘルモノニシテ營業税ノ形ヲ帶ヘルモノニアラズ、更ニ之ヲ立法論ヨリ見ルモ營業税ノ形ヲ帶ハシメサリシコトヲ批難スベカラズ。

上來論スルカ如ク我國ノ戰時利得税ハ所得税ノ形式ヲ具フ、所得税ヲ課シテ更ニ戰時利得税ヲ課セバ人或ハ二重課税ニアラサルカヲ疑フモノアランモ、爾ラズ、所得税ハ所得ヲ税源トシ戰時利得税ハ偶然利得ヲ税源トス、二者ノ税源ハ異レル也、サレハ戰時利得税ト云フモ、決シテ所得ニ課スルノ趣意ニアラズ、只戰時利得税ガ所得税ヲ課スベキ所得ヲ基礎トスルカ故ニ形式的ニ二重税ノ觀ヲ呈スルノミ、我國ノ法律ニ於テハ後ニモ述フルカ如ク、戰時所得ノ平時所得ニ超ユルノ額ヲ以テ戰時利得トナシ之ニ戰時利得税ヲ課ス、故ニ戰時所得ノ平時所得ニ超過スル部分ハ所得税ト戰時利得税ト二重ニ課セラルルコトナルベシ、然レトモ實質ニ於テハ二重税ニアラズ、戰時ノ所得全體ニ所得税ヲ課スルハ所得税ノ原理ニ依ルモノニシテ戰時所得ノ平時所得ニ超過スル部分ニ戰時利得税ヲ課スルハソガ偶然利得タルカ爲メノミ、偶然利得ハ自己勤勞ノ結果ト見ルコトヲ得サルモノナレハ之ヲ國家ノ爲ニ徵收スルモ苦痛ヲ感スルコト少ク、而モ擔税力ハ大ナリト謂ハサルベカラズ、從テ戰時所得中、偶然利得ニ屬スル部分ニハ重ク課スルコトヲ得ベシ、否重ク課スルコトガ却テ租税ノ正義ニ適スベキナリ、此クノ如クシテ戰時利得税ハ所得税ヲ補充スルノ作用ヲ爲スナリ。

次ニ戰時利得税ハ臨時税ノ性質ヲ有ス蓋シ戰時利得税ハ偶然利得ニ税スルモノニシテ戰爭ノ影

響止ムトキハ自然ニ消滅スベキモノナレハナリ、是レ他ノ偶然利得稅ト異ル所ナリ、他ノ偶然利得稅ニアリテハ常ニ必スシモ臨時稅ヲ爲サズ、成程偶然利得ハ其之ヲ得ル人ヨリ見レバ臨時ノ收入タルヲ失ハサレトモ、之ヲ國家社會ノ上ヨリ見レハ、此ノ如キ偶然利得モ規律的現象トナリ、之ニ稅セハ年々歲々一定ノ收入ヲ齎スベキ也、相續稅土地増價稅ノ如シ、從テ此等ノ租稅ハ經常收入ヲ爲ス、獨リ戰時利得稅ハ然ラズ、戰時利得ハ戰爭ノ影響止ムト共ニ消エ個人ノ上ヨリ見ルモ國家社會全般ノ上ヨリ見ルモ等シク臨時收入ヲ形クルニ過キズ。

戰時利得稅ハ性質上臨時收入タル以上ハ之ヲ以テ經常費ヲ支辨スベカラズ、須ク臨時費ヲ支辨スベキ也。我國ニアリテハ戰時利得稅ノ收入ヲ以テ臨時事件豫備費ノ支辨ニ充ツ、是レ寧ろ戰時利得稅ノ性質ニ適フモノト云ハサルベカラズ。

戰時利得稅ハ右述フルカ如ク本來臨時稅タルベキモノトス、然ルニ諸國ノ立法例中ニハ之ニ恒久性ヲ與ヘントスルモノアリ、例ヘハ米國ノ立法ノ如シ、米國法ニ依レハ資本ニ對スル一定歩合以上ノ所得ニ戰時利得稅ヲ課ス、故ニ戰時利得稅ハ戰時利得稅ノ性質ヲ帶ヒズ寧ろ超過所得稅ノ性質ヲ帶フ、超過所得稅ノ性質ヲ帶フトセハ、ソハ必スシモ戰時ニ限レルモノニアラズ、戰後ニ於テ之ヲ繼續スルコトヲ得ベシ、世界戰後ノ財政難ヲ想像スルトキハ、此種ノ稅ノ必要ヲ感スルコト更ニ切ナルモノアラン、果シテ然ラハ戰時利得稅ガ超過利得稅ニ進ムハ自然ノ趨勢ト謂ハザルベカラズ。

第三 納稅義務者

* Seligman. The War Revenue Act cited supra p. 26.

戰時利得税ハ戰時利得ニ課スルヲ趣旨トス、故ニ苟クモ戰時利得ヲ有スル者ハ此税ヲ負擔セサルベカラズ、帝國臣民ハ勿論、帝國臣民ニアラズト雖トモ我領土内ニ住居シ我領土主權ニ從フモノハ此義務ヲ負ハサルベカラズ、是レ租税普遍ノ原則ノ命スル所ナリ、我戰時利得税法ハ之ヲ明ニシ帝國内本法施行地ニ住所又ハ一年以上居所ヲ有スル者ハ本法ニ依リ戰時利得税ヲ納ムル義務アルモノト定ム(第一條)

此ノ如ク租税主體ニ關シテハ普遍ノ原則適用セラレ敢テ疑義ヲ挿ム餘地ヲ存セサルガ、尙茲ニ三ノ問題ヲ解カサルベカラズ、其一ハ外人課税問題ニ關聯シ、其二ハ内人ニ重課税問題ニ關聯シ、其三ハ殖民地課税問題ニ關聯ス。

(1) 外人ガ外國ニ住シ外國ニ資産又ハ營業ヲ有スル場合ハ何等我國ト交渉スル所ナキカ故ニ問題ナシ、外人ガ我國内ニ住シ我國内ニテ資産又ハ營業ヲ有スル場合ニハ全然我課税權ニ從ヒ本法第一條ノ適用ヲ受クルガ故ニ何等ノ疑義ヲ生セズ、只外人ガ本法施行地外ニ住居シ乍ラ我國内ニ資産又ハ營業所ヲ有シ之ヨリ利得ヲ得ル場合ニ之ニ課税スベキカ否カノ問題ヲ生ズ、外國人ガ外國ニ住居スル限リハ我領土權ノ之ニ及ハサルハ寸毫ノ疑ナシ從テ我國ガ之ニ課税スルノ權ナキコトモ亦明白ナリ、サレド我國内ニ資産又ハ營業ヲ爲スルニ拘ラス之ニ課税スルコトヲ得サルトキハ物ニ關スル普遍ノ原則ガ打破セラルルノミナラス、課税權モ亦大ニ制限セラレ徒ラニ租税收入ヲ減少スルニ了ラン、是ガ故ニ法ハ我國内ニ存スル資産又ハ營業ヨリ得ベキ利得ニ限り之ヲ税スルモノト定ム(第二條)

(2) 内國人ガ内地ニ住居シ戰時利得ヲ得ル場合、并ニ内國人ガ外國ニ住シ我國内ニ資産又ハ營業ヲ有シ之ヨリ戰時利得ヲ得ル場合ハ第一條第二條ノ明文ニヨリ解決スベシ、只問題トナルハ、内國人カ内地ニ住居シ而モ外國ニアル資産又ハ營業ヨリ利得ヲ得ル場合ナリ、此場合ニ於テ、内國人カ課稅權ニ服スル以上、其利得ガ外國ヨリ來ルト否トヲ論セズ其全體ニ稅シ得ルト謂ハサルベカラズ、然ルニ外國ニ在ル資産又ハ營業ヨリ生スル利得ニ對シテハ其國カ之ニ戰時利得稅ヲ課スルコトアルベキガ故ニ同一利得ガ彼我兩國ニテ稅セラルルコトナリ、茲ニ二重課稅問題ヲ生ズ。

我戰時利得稅法ニ依レバ、所得稅法其他ノ法令ニ依リ所得稅ヲ免除セラレタル所得ニ付テハ戰時利得稅ヲ課セズ(八條)然ルニ所得稅法ニ依レハ、第三種所得ニシテ外國又ハ此法律施行地外ニ於ケル資産營業又ハ職業ニ依ル所得ハ免稅ス(所得稅法五條五號)ルコトナレルガ故ニ個人利得ニ就テハ二重課稅ハ回避セラルルコトヲ得ル也、獨リ法人利得ニ就テハ此例外ヲ認ムルコトナキ故ニ二重課稅ハ之ヲ免ルルコトヲ得ズ、是レ課稅權ノ競合ナリ、此場合ニ外國ガ戰時利得稅ヲ課セルノ故ヲ以テ我國ノ課稅ヲ差控フルコトトセハ、我課稅權ハ大ニ制限セラルルノ結果トナリ巨額ノ租稅收入ヲ失フコトナラン、殊ニ其營業ガ航海等ノ如ク外國諸地方ニ觸ルル場合ニ悉ク外國立法ニ遠慮セン乎、殆ト之ニ課スルノ餘地ナキニ至ルベキ也、サレバトテ又他方ニ大ニ海外ニ發展セントスル機運ノ熟セルトキニ、海外營業ノ利得ニ二重稅ヲ課シテ其發展力ヲ挫クハ經濟政策トシテ當ヲ得タルモノニアラズ、此課稅策ト經濟政策ハ或ル點ニ於テ調和ヲ得サルベカラズ、是

カ故ニ課稅權ノ競合ヲ避クル爲ニ條約ヲ結ビ得サル場合ハ自國ノ稅法ニ依リ多少斟酌セサルベカラズ、我稅法ガ此點ニ關シテ何等規定スル所ナキハ稅法ノ不備ト云ハサルベカラズ。

(3) 殖民地ニ就テモ類似ノ問題ヲ生ズ、蓋シ所得稅法戰時利得稅法ガ其法ノ施行地ト云フ中ニハ臺灣朝鮮關東州等ノ殖民地ヲ含マズ、故ニ是等殖民地ニ本店ヲ有スル會社ノ利得ニ對シテハ之ニ課稅スルコトヲ得ズ、只其支店ノ内地ニ在ル場合ニ於テ其支店ノ得ベキ利得ニ就テ課稅スルコトヲ得ルノミ、是レ稅法起草者タル政府委員ノ明言スル所ナリキ、然ルニ是等殖民地ニ於ケル會社ハ戰爭ノ影響ニ因リ暴利ヲ得タルモノ少カラズ、砂糖業、船舶業等ヲ其尤ナルモノトス、是等ヲ逸スルハ戰時利得稅ヲ課スル精神ニ戾ルコト甚シ、加之、此ノ如クンハ内地ニ本店ヲ有スルモノモ、之ヲ殖民地ニ移シ以テ脫稅ノ目的ヲ達スルコトヲ得ベキ也、稅法ヲ立テテ脫稅ノ道ヲ教フルカ如キハ自家撞着ノ甚シキモノト謂ハサルベカラズ、余輩亦特別委員會ニ於テ之ヲ爭ヒシガ、當時、政府委員ハ頑トシテ動カサリシモ、衆議院ガ之ニ關シテ希望條件ヲ附シテ決議スルニ及テ政府モ之ニ聽キ、大正七年五月臺灣朝鮮ニモ戰時利得稅ヲ課スルコトトセリ。

第四 戰時利得ノ算定并ニ其課稅範圍

戰時利得稅ハ戰時利得ヲ稅源トスルト同時ニ物體トス、戰時利得稅ヲ課セントセバ先ツ其物體タル利得ヲ算定セサルベカラズ。

戰時利得稅ノ物體ヲ決定スルノ主義ハ之ヲ分テ二トス其一ハ戰時所得ノ平時所得ニ超過スル額

* 衆議院委員會會議錄第五類第一號七八頁竹村貞氏質問
** 同上七九頁片岡直溫氏質問、松本政府委員答辯
*** 同上八三頁以下小川郷太郎質問

ヲ以テ戰時利得ト看做スノ主義ナリ、其理由ハ戰時所得ト平時所得トノ差額ハ之ヲ戰爭ノ影響ニ依ルモノト推定スルコトヲ得ルガ故ナリ假ニ之ヲ平時所得超過稅主義ト名ケン、然ルニ此主義ニ依ルトキハ戰前利益ノ大ナリシモノガ戰時利得稅ヲ拂ハサルニ反シテ戰前利益小ナリシモノ却テ巨額ノ戰時利得稅ヲ拂フノ奇觀ヲ呈スルコトナキニアラズ、是ニ於テ國家ノ認メテ正常利益トナスモノヲ法定シ之ヲ超過スル額ヲ見出シ之ニ課稅セントスルモノアルニ至レリ、米國ノ立法ノ如キ是ナリ、假ニ之ヲ法定正常收益超過稅主義ト云ハン、此主義ニ從ヘハ異常ノ利益ヲ收ムルモノヲ一律ニ稅シ頗ル公平ナルカ如キモ、戰爭ノ影響如何ヲ問ハサルカ故ニ戰時利得稅ノ性質ヲ脱シテ一般差益稅ノ性質ヲ帶フルコトナルナリ、サレハ戰時利得稅ノ本質ヲ失ハサラントセバ、元則トシテ平時所得超過稅主義ヲ採リ、特別ノ場合ニ法定正常利益超過稅主義ヲ配スルニ止ムベキモノトス、我國ノ戰時利得稅ノ探ル主義ハ即チ是ナリ。

平時所得超過稅主義ハ戰時ノ所得ト平時所得トノ差額ヲ以テ戰時利得ト推定スルモノナルガ、尙一步ヲ進テ考フルトキハ、此差益ハ悉ク戰爭ニ因リ又ハ戰爭ニ關聯シテ生セル偶然利得ト見ルベカラサルモノアリ、戰爭ナシト假定スルモ所得ハ多少増加セシモノト想像スルコトヲ得ルノミナラズ、戰爭アルカ爲ニ各人ハ一層努力シテ多クノ所得ヲ得シモノトモ見得ベケレハ也、サレバ若シ平時戰時ノ差益ヨリ更ニ此年々ノ自然増益并ニ戰時ノ特殊努力ニ對スル報酬ヲ控除セハ、戰爭ノ影響ニ依ル偶然利得ヲ捕捉スルニ庶幾カラシ、然ルニ此自然増益并ニ特殊努力ニ對スル報酬ヲ一計上スルコトハ技術上容易ノコトニアラズ、是ニ於テ戰時利得稅法ニハ平時所得ニ對シ一定ノ

歩増ヲ認メ其程度ニ於ケル増益ハ戰時利得ニアラストナスモノアリ、假ニ之ヲ平時所得歩増超過稅主義ト名ケン、我國ノ戰時利得稅法モ亦之ヲ採リ歩増ヲ二割ト定ム、換言スレハ平時所得ニ二割ヲ加ヘタルモノヲ戰時所得ヨリ控除シ之ヲ戰時利得トナス也。今之ヲ式ニテ表ハセハ左ノ如シ。

戰時所得—(平時所得 $\times(1+\frac{200}{100})$)—戰時所得

此クシテ得タル戰時利得ハ一般ニ此稅ノ課稅標準タルモノナルガ、尙特別ノ事情アルモノニハ更ニ此利得金ヨリ控除スルコトアリ、公共團體又ハ慈善其他ノ公益事業ニ對シテ爲シタル贈與價額はナリ(第八條二項)

戰時所得モ平時所得モ所得稅法ニ依テ政府ノ決定スル所ニカカルガ故ニ、(第十六條)其計算ハ所得稅法ニ基カサルヘカラス、所得稅法ニ依ルニ所得ヲ計算スル方法ハ法人ト個人トニ於テ大ニ異ル所アリ、即チ法人ニ於テハ各事業年度總益金ヨリ同年度總損金ヲ控除シタル金額ニ依リ保險會社ハ各事業年度ノ利益金又ハ剩餘金ニ依テ所得額ヲ定ム(所得稅法四條)、故ニ事業年度ノ終リ決算ノ明トナレル後之ニ依テ決定スルコトナル也、之ニ反シテ個人ニ在リテハ、收入源ニ依テ計算方法ヲ異ニシ、山林伐採ノ所得、法律施行地外ノ法人ヨリ受クル配當金ハ前年ノ收入金額ニ依ルモ、其他ハ收入豫算額ニ依ル(所得稅法四條ノ三)、サレハ法人所得ト個人所得トハ其計算ノ基礎ヲ異ニシ其計算ノ歲月ヲ同フセサルモノアリテ、其間ニ公平ヲ失スルモノアリト謂ハサルベカラズ、

殊ニ之ヲ戰時利得稅ニ適用スルニ於テ然リトス、戰時所得ハ其計算セラルヘキ年ニ依テ大ニ其額ヲ異ニスベケレハ也、此缺點ハ所得稅法ヲ改ムルニアラサレバ之ヲ矯ムルニ由ナク、戰時利得稅ニノミ關係スルコトニアラサルカ故ニ姑ク之ヲ舍ク。

戰時所得ト平時所得トヲ比較スルニ先チ平時ノ意義ヲ明ニセサルベカラズ。

平時トハ大戰勃發以前ノ年ヲ指ス、其間戰前ノ幾年ヲ取ルカハ全ク立法ノ自由トス、立法例ヲ按スルニ或ハ戰前ノ三年ヲ取ルアリ佛、米、丁ノ如シ、或ハ戰前ノ二年ヲ取ルアリ、伊、瑞典、諸威ノ如シ、我國モ亦之ニ屬ス、或ハ營業年度ニ從ヒ戰前ノ三營業年度中ヨリ二營業年度ノ選擇ヲ許スアリ、英ノ如シ或ハ五營業年度中ヨリ最善最惡ノ年度ヲ除キ二營業年度トスルアリ、獨逸ノ如シ、或ハ二營業年度ト定ムルアリ瑞西ノ如シ、二營業年度ハ曆年一年ニ過キササルモノモアルベク、短キニ失ス、蓋シ戰前一年ヲ取テ標準トセンニ其一年ガ偶々異常ノ年タルヤモ測リ知ルベカラザレハ也、戰前二年ハ多少相平均スル所アルベシト雖トモ、皆短キニ失スルノ譏ヲ免レズ、戰前ノ三年ヲ取ルコト却テ當ヲ得タルモノナラン、多クノ年度ノ中ヨリ最善最惡ノ年ヲ除テ平均セシメ又ハ納稅者ヲシテ選擇セシムルカ如キハ事務ノ繁雜ヲ免レサルベシト雖トモ、公平ノ結果ヲ得ベケン、我國ノ立法ハ此點ニ關シ遺憾ナキ能ハズト謂ハサルベカラズ。

平時ノ意義此ノ如シトセハ、平時所得ノ算定モ亦知ルベキノミ、我法ニ依レハ平時所得ハ法人ニ在リテハ大正三年七月三十一日以前二ケ年ニ修了シタル各事業年度ニ於テ既ニ決定セラレタル所得金額ヲ平均スルニ依テ之ヲ得ベク、個人ニ在リテハ、大正二年以前二年間ニ於テ既ニ決定セ

ラレタル所得金額ノ平均ニ依テ之ヲ得ベシ。此ノ如キ計算方法ハ普通ノ場合ニ於テハ何等困難ナル問題ヲ生ズト雖トモ、所得ノ基礎ニ變化ヲ來ス場合并ニ平時所得ノ絶無ナルカ又ハ極メテ少キ場合ニハ多少擡梅スル所ナカルベカラズ、若シ此等ノ場合ニ平時所得ノ計算ニ擡梅スル所ナラン乎平時所得ト見ルベキモノナキ爲メ戰時所得ノ全部又ハ大部分ガ戰時利得ト看做サレ不當ニ多額ノ利得稅ヲ課スルコトアルト同時ニ反對ノ場合ニ不當ニ過少ノ利得稅ヲ課スルコトアルベク、租稅ノ正義ハ終ニ之ヲ維持スベカラサルニ至レバナリ、是ニ於テ我國ノ法律ハ此ノ如キ場合ニ假想的平時所得ヲ推定ス。

以上述フルカ如ク、我國ノ戰時利得稅法ニ依ル戰時利得ハ、大戰勃發前二年ノ平均所得ニ二割ヲ加ヘタルモノヲ戰時所得ヨリ控除シテ之ヲ計算ス、コハ法人利得個人利得ニ共通スル計算方法ナルガ、其平時所得戰時所得ヲ計算シ比較スルニ當リテハ法人ト個人トニ於テ大ニ異ル所アリ、殊ニ假想的平時所得ヲ推定スルニ於テ然リトス、仍テ余ハ以下項ヲ分チ法人利得ノ計算ト個人利得ノ計算トヲ別々ニ論究セントス。